



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.720201/2011-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.128 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente SERGIO PEREIRA DE FREITAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais, sendo necessário comprovar tratar-se de pagamentos relativos a tratamento do próprio contribuinte e dos dependentes informados na Declaração de Ajuste Anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 01-26.426 da 2ª Turma da DRJ em Belém/PA (fls. 27 e segs.).

“Trata-se de notificação de lançamento emitida contra o contribuinte acima qualificado para cobrança de Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao exercício de 2008,

ano-calendário 2007, no valor originário de R\$ 4.202,70, que somado aos acréscimos legais calculados até 30/06/2011 atingiu o montante de R\$ 8.727,74, às fls. 05/10.

A autuação decorreu da verificação do cumprimento das obrigações tributárias, tendo sido constatada a infração Dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 21.835,16, por ausência de comprovação mediante documentação hábil e idônea das despesas declaradas.

Inconformado, em 14/07/2011, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, às fls. 02/03, alegando em síntese que:

- ao declarar o imposto de renda do exercício 2008, utilizou as deduções de despesas com hospital, que foram pagas ao Hospital Climec Ltda e plano de saúde UNIMED, todos com embasamento legal conforme comprovantes emitidos pelas fontes receptoras.

- em decorrência de assalto em 02/2011, teve os comprovantes arquivados em pasta de documentos pessoais levados, tendo solicitado segunda via dos recibos, entretanto o Hospital Climec foi fechado e não existe mais, não sendo possível conseguir a 2ª via do comprovante dessa fonte, somente da Unimed Sul do Pará, conforme demonstrativo de valores pagos, número dos contratos e dados necessários para comprovação das despesas.

- requer a total improcedência da presente notificação, em virtude dos fatos apresentados. “

Após análise, a DRJ acatou parcialmente os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Das despesas médicas

Sobre abatimento de despesas médicas da base de cálculo do IRPF, convém trazer à lume o Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999) que assim regulamenta a matéria em questão:

“Art.80 Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):

I-aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II-restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III-limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas-CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

[...]

Foi glosado pela fiscalização o valor de R\$ 21.835,16, por falta de comprovação das despesas médicas.

O contribuinte apresentou Demonstrativo de Imposto de Renda 2008, assinado pelo Coordenador Financeiro da Unimed Sul do Pará, CNPJ n.º 14.112.023/0001-00, comprovando despesas médicas, junto ao plano de saúde UNIMED, no valor de R\$ 3.579,62, às fls. 14, devendo ser restabelecida a dedução da base de cálculo do imposto no ano de 2007.

Quanto aos gastos com a CLIMECI, CNPJ n.º 04.102.075/0001-34, no valor de R\$ 17.987,24, em sua impugnação, o contribuinte alega que os documentos foram roubados e que o Hospital não existe mais, razão pela qual não conseguiu apresentar a segunda via dos comprovantes de despesas com este prestador de serviços.

Em consulta ao sistema CNPJ, às fls. 27, verifica-se que a empresa ainda está ativa no cadastro da Receita Federal do Brasil, o que torna insubsistente as alegações do impugnante. Além disso, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte apresentou outra justificativa, solicitando mais prazo para obtenção da 2ª via dos comprovantes extraviados, por ter solicitado ao hospital, que estava procurando o prontuário no arquivo e ainda não havia finalizado as buscas.

Ora, o contribuinte sequer comprovou a ocorrência do roubo de documentos pessoais, mediante apresentação de Boletim de Ocorrência Policial, o que poderia reforçar suas alegações e deferimento de mais prazo para obtenção da 2ª via dos documentos.

É oportuno lembrar que no caso das deduções, o art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943 (art.73 RIR/99, base legal para glosa das despesas médicas e do lançamento), estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega, enunciado no Código de Processo Civil, art. 333, que dispõe:

"Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."

Sobre a distribuição do *ônus da prova*, devem ser observados critérios como o interesse financeiro das partes e facilidade de obtenção da prova, ou seja, para uma distribuição equitativa do encargo probatório, deve-se perquirir para quem traz vantagens financeiras a apresentação daquela prova e com qual custo pode ser recuperada aquela informação.

Utilizando tais critérios, examina-se um método viável de repartição do ônus da prova, de modo a não sobrecarregar o Fisco nem o contribuinte. Cumpre ao primeiro trazer ao processo administrativo tributário as provas dos elementos positivos da base de cálculo, ou melhor, dos elementos contábeis que aumentem o patrimônio do contribuinte, como o rendimento (IRPF, por exemplo) e o faturamento (COFINS, por exemplo). As provas relativas ao rendimento tributável trazem obviamente vantagens financeiras ao Fisco, pois, quanto maior o seu valor, maior será a base de cálculo e, conseqüentemente, a arrecadação daquele tributo. Contempla-se, assim, o primeiro critério: *interesse financeiro da parte*.

Esse ônus também é de fácil alcance pela Repartição Fazendária por meio de informações de terceiros, melhoria em seu sistema de aquisição de dados e nos métodos de auditoria contábil, além de inúmeras presunções legais que militam em seu favor. Atinge-se, dessa forma, o critério relativo ao *esforço na colheita da prova*.

De outro lado, ao contribuinte interessa a diminuição da base de cálculo, mediante a demonstração de elementos negativos – como as despesas, os custos ou quaisquer parcelas dedutíveis ou não computáveis na base tributável – tendo em vista que, assim procedendo, ficará reduzido o valor de tributo a pagar. A facilidade para obtê-los também se encontra contemplada,

pois todos os elementos negativos são comprováveis por meio de documentos exigíveis no momento da compra e venda ou na prestação de serviços.

Para integrar esses critérios de distribuição do ônus da prova à *teoria dos fatos constitutivos, impeditivos e extintivos*, constata-se que os elementos positivos (p. ex. rendimentos tributáveis) representam os fatos constitutivos, e, portanto, o ônus da prova será do autor-Fisco. E quando forem tomados os elementos negativos, eles serão de encargo do réu-contribuinte, pois caracterizam fatos impeditivos ou extintivos.

No caso do IRPF, o ordenamento tributário auxilia na repartição do ônus probatório acima mencionada, já que, a legislação que trata das despesas dedutíveis expressamente menciona a necessidade de comprovação pelo sujeito passivo, consoante artigos 73 a 82 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999). Assim, não pode o sujeito passivo simplesmente apresentar deduções da base de cálculo, sem prová-las, repassando para o Fisco o encargo probatório de sua inexistência.

Registre-se que ao impugnante foi dada ampla oportunidade de produção de provas e de defesa ainda na fase de fiscalização. Todavia, mesmo na fase de impugnação, o interessada não apresentou documentação hábil no sentido de comprovar os gastos com despesas médicas.

Além disso, quanto à juntada de documentação comprobatória, sabe-se que o momento oportuno para sua apresentação é por ocasião da impugnação, sob pena dos argumentos de defesa se tornarem meras alegações e da ocorrência da preclusão deste direito *a posteriori*, conforme dispõe o art. 15, do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamenta, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.(g.n).

Vale trazer à colação, também, o enunciado no art. 16, § 4º, do mesmo diploma legal, segundo o qual *a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

Extrai-se dos artigos supra citados, que a prova documental deve ser apresentada sempre na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos. É de salientar que cabia ao contribuinte o ônus da comprovação de incidir em algumas destas hipóteses, não logrando êxito em demonstrar a ocorrência de quaisquer destes fatos previstos no Decreto 70.235/72.

Vale dizer que mesmo se admitindo o roubo de referidos comprovantes de despesas médicas, tal fato serviria apenas para dilatar o prazo de apresentação das provas, nos termos do citado art. 16, § 4º, por se tratar de situação excepcional. No presente caso, verifica-se que a contribuinte sequer comprovou ter requerido ao Hospital a reemissão dos documentos junto aos beneficiários de pagamento e tampouco fez solicitação de nova prorrogação do prazo para atendimento, restringindo-se a alegar o roubo dos comprovantes e solicitar a manutenção daquela dedução.

Além disso, o contribuinte teve mais de três meses para adotar providências nesse sentido, a contar da intimação fiscal em 11/04/2011 até o protocolo de impugnação ocorrido em 14/07/2011. Também teve quase dois anos para solicitar a juntada das provas, tendo em vista que

o processo se encontrava pendente de julgamento, entretanto, não fez uso desse tempo para se desincumbir de seu encargo probatório.

Assim, não tendo o litigante aduzido provas eficazes que militassem em seu favor, deve ser mantida a autuação nessa parte.

Do imposto devido

Cabe refazer a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário de 2007, após as comprovações efetuadas:

(...)

CONCLUSÃO

Deste modo, deve-se reconhecer a procedência parcial da impugnação para manter em cobrança o crédito tributário sob litígio, no valor de R\$ 3.218,30, a ser exigido com multa de ofício e juros de mora. “

Ciente do acórdão da DRJ em 08/08/2013, o contribuinte, em 21/08/2013, apresentou recurso voluntário, fl. 37, no qual alega, em apertado resumo, que as despesas médicas de dependentes estão comprovadas pelos documentos anexos ao recurso - aplicação do princípio da verdade material, cita jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

O presente julgamento cinge-se às deduções de supostas despesas com o Hospital Climeci, no valor total de R\$ 17.987,24.

REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO § 3º, Art. 57

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo o contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa.

Os argumentos nesse sentido que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I verificação do quórum regimental;

II deliberação sobre matéria de expediente; e

III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acrescento como segue..

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

Jurisprudência

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

Pelas mesmas razões já discorridas no voto da DRJ, os argumentos trazidos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário são improcedentes, e portanto deve ser mantida integralmente a decisão da turma julgadora de primeira instância administrativa.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito